

лінського обліку на підприємстві, маркетингові дослідження, прогнозні розрахунки росту доходів населення і т. п.

Таким чином, управлінський облік реалізації продукції і формування фінансових результатів вимагає складних, до того ж оперативних, практично щоденних розрахунків залежностей витрат, обсягу реалізації та виручки у взаємозв'язку з іншими показниками, що можливе лише при умові їхньої комп'ютеризації. Однією з головних причин відсутності управлінського обліку на більшості вітчизняних підприємств якраз і є відсутність належної оргтехніки для його ведення. Саме в цьому, на наш погляд, криється розгадка причини неспіху спроб впровадження нормативного обліку витрат виробництва в недалекому минулому. Хоч його можна розглядати лише як складову частину управлінського обліку, а не його альтернативу, в ньому безуспішно намагалися переконувати деякі вчені

and similar papers at core.ac.uk

provided by Institutional Repository of Vadym Hetman Ky

В таких умовах не могло бути й мови про вибір оптимального варіанту обсягу продаж, бо навіть одноваріантний вимагав довготривалих розрахунків, а багатоваріантний був просто нездійснимим.

Н. М. Хорунжак, канд. екон. наук, доцент
Тернопільська академія народного господарства

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ — ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Аналіз фінансово-господарського стану підприємств, виявлення закономірностей і тенденцій їх розвитку ґрунтуються на дослідженні показників фінансової звітності. Враховуючи визначальну роль вихідної бази розрахунків при проведенні такого аналізу та інтерпретації отриманих результатів, доцільно розглянути ряд принципових питань, що стосуються методології й практики формування показників бухгалтерської звітності. Значення дослідження даного напрямку пояснюється тим, що прийняття управлінських рішень фінансово-економічного характеру неможливе без врахування конкретної фактичної інформації, яка є результатом проведеного аналізу та являє собою показники, розраховані на основі даних бухгалтерської звітності. Зіставність показників у цьому ви-

падку забезпечується завдяки наявності такого принципу бухгалтерського обліку, як вартісне вимірювання, суть якого полягає у використанні єдиного узагальнюючого грошового вимірника при формуванні фінансової звітності — гривні.

Підкреслюючи одну з позитивних рис сучасної системи фінансової звітності зіставність показників завдяки їх єдиному вартісному характеру, варто зауважити, що стан бухгалтерського обліку, як і раніше, визначає якість аналізу фінансово-господарської діяльності. Проте сьогодні його проведення вимагає врахування наступних аспектів, що носять достатньо проблемний характер.

По-перше, це сучасний стан методологічної бази вітчизняного бухгалтерського обліку. Його реформування та наближення до міжнародних стандартів, як виявилось, має два кардинально протилежних наслідки. З одного боку — це дійсно прогресивний шлях до удосконалення економічних відносин і досягнення узгодженості як бухгалтерських форм документації (в т. ч. фінансової звітності), так і самої суті показників. А з іншого — проблема забезпечення взаємоузгодженості діючих законодавчих актів та необхідність розробки нових підходів до розрахунків аналітичних показників, що впливає з них. Отже, в даному випадку, можливо, з певним запізненням, можна визнати, що поетапного еволюційного удосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, яке б дозволило уникнути цілому ряду помилок і знизити негативні їх наслідки, досягнуто не було.

По-друге, це забезпечення ефективної організації обліку на конкретному підприємстві. Відсутність однозначних та адекватних підходів до трактування порядку організації обліку на тій чи іншій ділянці обліку, зрозуміло, ніякого позитивного результату дати не може. Хоча сьогодні існують певні передумови для можливості створення достатньо ефективної системи фінансового обліку, які полягають у наявності ряду методичних розробок (включаючи пропозиції науковців-дослідників), комп'ютерних програм, власних практичних підходів до проблемних аспектів організації облікових процесів, однак без їх зведення у науково обґрунтовану систему чекати чогось хорошого не варто. Наявність недоліків лише в одній зі складових облікової системи призводить до руйнування цілісності позитивного ефекту. Зокрема, недостатня аналітичність фінансової звітності та погана організація фінансового аналізу має прямий негативний вплив на рівень менеджменту, й у цьому випадку, якою б досконалою не була ор-

ганізація обліку чи технологія та якість продукції досягти максимальних позитивних результатів неможливо.

Окрім того, потенційні інвестори при прийнятті рішення щодо вкладання капіталу покладаються саме на позитивне враження від організації фінансово-бухгалтерської служби підприємства, а також на те, наскільки звітність, що формується на ньому, зорієнтована на потреби зовнішнього користувача та придатна й корисна для виявлення напрямів підвищення ефективності виробництва, повнішого використання виробничих ресурсів тощо.

Актуальність проблеми посилюється відсутністю єдиного підходу до методологічних і методичних питань організації обліку, звітності як інформаційної бази та її аналізу.

Зауважимо, що в методологічному плані бухгалтерська звітність з метою підвищення ефективності та якості управлінських рішень, що базуються на ній, повинна бути зрозумілою та доступною, повною й об'єктивною, точною та своєчасною.

Окрім того, її показники мають бути зіставними та реальними. Іншими словами, для прийняття ефективних управлінських рішень повинні використовуватись дані, що є зрозумілі та прийнятні для користувачів і такі, що визначаються за єдиною методологією, відповідно до однакових баз розрахунку, критеріїв, правил. Важливим кроком до забезпечення порівнянності показників в Україні стала реалізація потреби уніфікації вимог до фінансової інформації в рамках галузі, регіону, всієї економічної системи та її законодавче затвердження.

Перехід на нові стандарти обліку вплинув не лише на склад звітності й порядок організації обліку, а й змінив методологічні основи їх формування. Суттєвих змін зазнали самі економічні категорії. Найважливішою з них в усі періоди була й залишається собівартість готової продукції. Згідно з національними стандартами з цього приводу існують щонайменше два підходи. В даному випадку доцільно відзначити відмінності у складі фактичної собівартості, яка сьогодні застосовується до оцінки статей балансу й історичної собівартості як домінуючої оцінки цих статей. Згідно з п.2.15 Інструкції «Про порядок заповнення форм річного бухгалтерського звіту» № 139 до складу фактичної собівартості входили прямі, загальновиробничі й загальногосподарські витрати, відповідно з п. 10 МСБО 2 «Запаси», який виступав взірцем розробки відповідного національного стандарту, до складу історичної собівартості входять прямі та виробничі накладні витрати. Відмінності в складі фактичної собівартості вимагають відповідних змін підходів до розрахунку аналітичних показників, які гру-

нтуються на її використанні. В першу чергу це стосується розрахунку рівня рентабельності.

Щодо зрозумілості й доступності фінансової звітності варто зауважити наступне. Згідно з П(С)БО 1 для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам вона, має містити дані про підприємство, дату звітності, вказівку одиниці виміру, відповідні статті за звітний та попередній періоди, аналітичну інформацію щодо статей фінансових звітів і інформацію про облікову політику, консолідацію фінансових звітів, припинення окремих видів діяльності, обмеження володіння активами, допущені помилки та їх виправлення, умови переоцінки статей звітності й інші характеристики, розкриття яких передбачено П(С)БО. Проте проблема забезпечення вищезазначених умов пов'язана не лише з принципами формування фінансової звітності, а й з рівнем знань користувача, який прагне вивчити надану йому інформацію для прийняття певного рішення. В цьому випадку особливу увагу необхідно приділяти формуванню приміток до фінансових звітів, які можуть забезпечити первинними мінімальними знаннями кожного користувача.

Негайного вирішення вимагає проблема забезпечення доступності фінансової звітності хоча б на рівні великих акціонерних товариств (особливо відкритих). Світовий досвід вказує на законодавче регулювання цих питань шляхом встановлення вимоги обов'язкового публічного висвітлення даних фінансової звітності великих акціонерних підприємств. Таку примусовість кожна з фірм використовує, як виявляється, з максимальною користю для себе, оскільки публікує спеціальні добірки, що містять інформацію не лише про її активи, капітал, обсяги виробництва та інші обов'язкові для висвітлення дані, а й рекламні та маркетингові схеми, діаграми, думки фахівців та відомих споживачів їх продукції тощо. Відсутність аналогічного законодавства в Україні забезпечує такий собі ореол таємничості, що сприяє, до речі, розширенню як тіньового сектора, так і недоступності для наукових досліджень, адже для отримання інформації фінансової звітності навіть з науковою метою необхідно мати відповідний дозвіл (який, до речі, включає проходження цілого ряду інстанцій).

За відсутності об'єктивної й точної облікової інформації здійснити аналіз, який би міг виступати основою прийняття ефективних управлінських рішень, неможливо. Велике значення в цьому випадку має також повнота даних, яка забезпечується суцільною реєстрацією всіх господарських операцій, котрі здійснюються на підприємстві. Проте практика діяльності великих зарубіжних

фірм, особливо торгівельних, свідчить про достатню ефективність і так званого періодичного методу обліку матеріальних цінностей, при якому детальний облік всіх операцій не ведеться, а величина залишків на кінець звітного періоду визначається шляхом проведення інвентаризації. При цьому вартість списаних матеріалів обчислюється як алгебраїчна різниця між нетто-вартістю матеріалів (виробничих запасів) на початок звітного періоду плюс надходження та мінус величина кінцевих запасів, визначена в результаті інвентаризації. Незважаючи на наявність недоліків (таких як відсутність інформації про конкретну величину запасів цінностей на визначену дату та певну абстрактність) такий метод є поширеним в зарубіжних країнах, особливо у великих торгівельних фірмах, а тому має право на запровадження й у вітчизняну практику, хоч з точки зору аналізу, як точної конкретної науки, є нерациональним. Виявляється, що величина затрат праці для організації суцільного (поточного) обліку матеріальних цінностей на таких підприємствах є більшою від величини похибок при визначенні вартості списаних матеріалів з допомогою вищезазначеного методу. Значення аналізу при цьому якраз і посилюється завдяки простеженню динаміки руху цінностей, оскільки лише вона та досвід менеджерів виступають основою визначення величин необхідних закупок й планування періоду проведення інвентаризації (адже в даному випадку важливо передбачити час, коли наявність цінностей на складі буде найменшою).

З приводу забезпечення таких вимог методологічного характеру, як економічність і раціональність, вищезазначені аспекти теж мають суттєве значення, оскільки теза про необхідність досягнення мінімальних затрат при організації обліку й тут є достатньо актуальною.

Перехід до ринкової економіки в Україні та потреба інтеграції в міжнародну фінансову систему, як свідчить практика сприяли забезпеченню зіставності вітчизняних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Проте швидкий перехід на кардинальні зміни в цій галузі завдяки запровадженню національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, на жаль, як в теорії так і практиці був недостатньо продуманий. З цього приводу зауваження стосуються саме перегляду методологічних підходів до існуючої системи бухгалтерського обліку та всіх пов'язаних з нею наук (включаючи аналіз), їх порівняння з міжнародними стандартами, виявлення переваг і недоліків й лише на такому підґрунті накреслення шляхів удосконалення.